



<b>Processo nº</b>	11065.725441/2012-21
<b>Recurso</b>	Voluntário
<b>Acórdão nº</b>	<b>2401-011.172 – 2ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária</b>
<b>Sessão de</b>	14 de junho de 2023
<b>Recorrente</b>	A. VARGAS CALCADOS EIRELLI
<b>Interessado</b>	FAZENDA NACIONAL

### **ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS**

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

**PRELIMINAR. NULIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. INOCORRÊNCIA.**

A decisão foi fundamentada, não havendo que se falar em nulidade quando o julgador proferiu decisão devidamente motivada, explicitando as razões pertinentes à formação de sua livre convicção. Ademais, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

**LANÇAMENTO. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONTRADITÓRIO. AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.**

Tendo o fiscal autuante demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o lançamento, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente artigo 142 do CTN, não há que se falar em nulidade do lançamento.

**NORMAS GERAIS DIREITO TRIBUTÁRIO. LIVRE CONVICÇÃO JULGADOR. PROVA PERICIAL. INDEFERIMENTO.**

Nos termos do artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, a autoridade julgadora de primeira instância, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo determinar diligência que entender necessária.

A produção de prova pericial deve ser indeferida se desnecessária e/ou protelatória, com arrimo no § 2º, do artigo 38, da Lei nº 9.784/99, ou quando deixar de atender aos requisitos constantes no artigo 16, inciso IV, do Decreto nº 70.235/72.

**TRABALHADORES VINCULADOS À EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇO OPTANTE PELO SIMPLES. DESCONSIDERAÇÃO DO VÍNCULO EXISTENTE. CARACTERIZAÇÃO DIRETAMENTE COM A EMPRESA PRINCIPAL. PRIMA ZIA DA REALIDADE SOBRE A FORMA.**

Pelo Princípio da Verdade Material, uma vez configurado que a relação jurídica formal apresentada não se coaduna com a relação fática verificada, subsistirá a última. De acordo com o art. 118, inciso I do Código Tributário Nacional, a definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos.

Constatado que o vínculo empregatício formalmente estabelecido dissocia-se do verdadeiro sujeito passivo, é legítima a atuação fiscal que restabelece a realidade dos fatos, com o consequente lançamento tributário no correto contribuinte, com fulcro no artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social - RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/99, c/c Pareceres/CJ nºs 330/1995 e 1652/1999.

#### **SIMPLES FEDERAL. EMPRESA INTERPOSTA. APROVEITAMENTO DE RECOLHIMENTOS PELA EMPRESA PRINCIPAL. POSSIBILIDADE.**

Tendo sido constituído, pelo lançamento, vínculo direto entre os trabalhadores e o Sujeito Passivo, entende-se que esse é o verdadeiro contribuinte, aquele que, de fato, incidiu nos fatos geradores de contribuição previdenciária, o que ensejou o aproveitamento das contribuições descontadas dos segurados. Nesse sentido, as contribuições patronais previdenciárias, mesmo que recolhidas na sistemática do SIMPLES, devem ser aproveitadas quando do lançamento tributário.

#### **MULTA DE OFÍCIO QUALIFICADA. COMPROVAÇÃO SIMULAÇÃO. FRAUDE. CABIMENTO.**

Cabível a imposição da multa qualificada de 150%, quando demonstrado que o procedimento adotado pelo sujeito passivo se enquadra nas hipóteses tipificadas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64.

#### **ELISÃO FISCAL. NÃO OCORRÊNCIA.**

Não há de se falar em elisão fiscal ou planejamento tributário, quando o negócio ou ato jurídico traduz-se na ocultação de fato gerador, hipótese em que se configura a evasão fiscal.

#### **AUTO DE INFRAÇÃO DE OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA. PREPARO CORRETO DA FOLHA DE PAGAMENTO. CFL 30.**

Constitui infração deixar a empresa de preparar folha de pagamento das remunerações pagas ou creditadas a todos os segurados a seu serviço, de acordo com os padrões e normas estabelecidos pelo órgão competente da Seguridade Social.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por determinação do art. 19-E da Lei 10.522/2002, acrescido pelo art. 28 da Lei 13.988/2020, em face do empate no julgamento, dar provimento parcial ao recurso voluntário, para determinar que sejam aproveitados os valores pagos na sistemática do SIMPLES pela empresa interposta. Vencidos os conselheiros José Luís

Hentsch Benjamin Pinheiro, Wilsom de Moraes Filho, Marcelo de Sousa Sáteles e Miriam Denise Xavier (presidente) que negavam provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

Miriam Denise Xavier – Presidente

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Jose Luis Hentsch Benjamin Pinheiro, Matheus Soares Leite, Wilsom de Moraes Filho, Rayd Santana Ferreira, Marcelo de Sousa Sateles (suplente convocado), Ana Carolina da Silva Barbosa, Guilherme Paes de Barros Geraldi e Miriam Denise Xavier.

## Relatório

IRMAOS VARGAS LTDA, contribuinte, pessoa jurídica de direito privado, já qualificada nos autos do processo em referência, recorre a este Conselho da decisão da 5<sup>a</sup> Turma da DRJ em Florianópolis/SC, Acórdão nº 07-33.425/2013, às e-fls. 463/493, que julgou procedente as autuações, consubstanciadas nos seguintes lançamentos fiscais:

1. Auto de Infração de Obrigaçāo Principal DEBCAD nº 51.029.3174, referente ao período de 01/2010 a 12/2011, cujo valor, consolidado em 03/01/2013, corresponde a R\$ 1.581.113,98 (fl. 3), compreendendo as seguintes contribuições: a) a cargo da empresa sobre as remunerações mensais dos segurados empregados e contribuintes individuais apuradas por aferição indireta com base em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) e respectivas folhas de pagamento da empresa individual Rodrigo Vargas (CNPJ nº 07.483.689/000100, caracterizados pela auditoria fiscal como empregados da ora Autuada; b) a cargo da empresa, para o financiamento dos benefícios concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrentes dos riscos ambientais do trabalho (SAT/RAT) sobre as remunerações dos segurados empregados também apuradas por aferição indireta com base nos mesmos elementos de prova da alínea “a”.

2. Auto de Infração de Obrigaçāo Principal DEBCAD nº 51.029.3082, referente ao período de 01/2010 a 12/2011, cujo valor, consolidado em 03/01/2013 corresponde a R\$ 432.976,08 (fl. 13), compreendendo as contribuições para as terceiras entidades e fundos (FNDE, INCRA, Sesi, SENAI E SEBRAE), que tiveram como fatos geradores as remunerações pagas e/ou creditadas aos segurados empregados apuradas por aferição indireta com base em Guias de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP) e respectivas folhas de pagamento da empresa individual Rodrigo Vargas (CNPJ nº 07.483.689/000100, caracterizados pela auditoria fiscal como empregados da ora Autuada).

3. Auto de Infração de Obrigaçāo Acessória DEBCAD nº 51.029.3190, decorrente do descumprimento da obrigação acessória, por não incluir na folha de pagamento as remunerações pagas aos segurados empregados e contribuintes individuais.

Os fatos que levaram a caracterização de segurados empregados e contribuintes individuais da empresa individual Rodrigo Vargas como segurados empregados e contribuintes individuais da IRMÃOS VARGAS LTDA, constam no itens 3 a 7 do Relatório Fiscal (e-fls 25/44).

Em apertada síntese, conforme relatado pela autoridade lançadora, durante a ação fiscal que originou as presentes autuações, apurou-se, por meio dos procedimentos de auditoria fiscal e com supedâneo nas provas e constatações relacionados no REFISC, que a Autuada, visando usufruir indevidamente do tratamento tributário favorecido oportunizado pelo Simples Nacional (Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte), utilizou-se da mão-de-obra de trabalhadores que foram formalmente registrados como empregados contribuintes individuais da empresa individual Rodrigo Vargas.

Nos lançamentos consubstanciados nos AI DEBCAD nº 51.029.3174 e 51.029.3182, foi aplicada a multa qualificada de 150%, fundamentada no item 10.3 do REFISC.

A contribuinte, regularmente intimada, apresentou impugnação, requerendo a procedência do seu pedido.

Por sua vez, a Delegacia de Julgamento em Florianópolis/SC entendeu por bem julgar procedente o lançamento, conforme relato acima.

Regularmente intimada e inconformada com a Decisão recorrida, a autuada, apresentou Recurso Voluntário, às e-fls. 201/209, procurando demonstrar sua improcedência, desenvolvendo em síntese as seguintes razões:

Após breve relato das fases processuais, bem como dos fatos que permeiam o lançamento, repisa às alegações da impugnação, inovando apenas quanto a nulidade do lançamento devido a mudança do critério jurídico efetuado pela DRJ e pela nulidade da decisão por violação ao princípio da ampla defesa, no mais, adoto o relato da decisão de piso:

Inicialmente, o contribuinte faz uma retrospecção da ação fiscal e da infração impugnada, e, em sede de **preliminar** alega:

a) a incorreção na sujeição passiva, alegando que mantido o lançamento, a autuação deve ser imputada à terceira empresa, supostamente vinculada à impugnante, a qual, no entendimento da fiscalização, estava recolhendo seus tributos de forma equivocada com base no Simples; b) a violação a ampla defesa e contraditório, porquanto a terceira empresa, tida como vinculada à impugnante, não foi intimada para apresentar impugnação, mesmo tendo sofrido impactos em face do lançamento, porquanto teve desconsiderada a sua personalidade jurídica. Requer a anulação do lançamento e intimação de todas as empresas envolvidas.

No **mérito**, alega que o lançamento não pode subsistir, em face das seguintes alegações:

1. Discorre acerca da impossibilidade de desconsideração dos negócios jurídicos realizados com supedâneo no art. 116 do CTN, aduzindo que no caso analisado não houve planejamento tributário ou a redução da tributação através do chamado “abuso de forma”, que as operações existiram, com base em preços regulares e não contrariam qualquer norma. Cita precedente do CARF (acórdão 3401001969),

que afastou o entendimento da fiscalização de simplesmente desconsiderar a personalidade jurídica da empresa, quando efetivamente estavam legalmente constituída, produzindo e recolhendo tributos. Lembra que o então Conselho de Contribuintes sempre afastou a ocorrência de simulação ou abuso de forma quando ocorreram operações negociais que buscaram apenas a eficiência.

2. Alega que não restou evidenciado no Relatório fiscal a existência dos elementos caracterizadores do vínculo empregatício, como a subordinação, a pessoalidade, a não eventualidade e a onerosidade, consoantes determinado pela ON 02/1995, que padronizou a forma e o conteúdo do Relatório Fiscal integrante da Notificado de Lançamento (NFLD), e que a mera presunção de existência de elementos caracterizadores do vínculo empregatício apontados no relatório fiscal não constitui fundamentação suficiente para o enquadramento.

Diz que foi o simples fato de que a terceira empresa trabalharia com exclusividade para a impugnante que fez com que fosse desconsiderada a personalidade jurídica desta, o que viola frontalmente a lei. Nesse caso, entende que não estão devidamente expostos os fundamentos de fato e de direito do lançamento, em flagrante violação aos princípios do devido processo legal, ampla defesa e contraditório, defendendo que a fiscalização deveria provar os fatos em que fundamenta o lançamento, o que não ocorreu, pois o próprio REFISC indica (fl. 16) que se baseou em indícios.

3. Aduz que o único elemento que fundamenta o lançamento é o de que a terceira empresa trabalharia com exclusividade para a impugnante, todavia, esta ilação cai por terra ao ser analisada a sua contabilidade, a qual demonstra que operava com outras empresas consoante se verifica de notas fiscais que apresenta.

Nesse sentido, afirma que o REFISC fiscal não demonstra que a empresa contratada existe só no papel e que uma empresa é parte do sistema de produção da outra.

Ainda, o REFISC não nega que existe uma relação encomendanteindustrializador, apenas aponta distorções nessa relação, mas não qualifica como inexistente.

Alude que as situações apontadas pela fiscalização, quais sejam, relação familiar e dependência econômica decorrente da exclusividade, não invalidam ou anulam o negócio, sendo apenas diferente do que é o usual, citando outras relações comerciais com as mesmas características.

Sustenta que a acusação de “única empresa” não está lastreada em fatos concretos e que não há previsão legal para presunção de dissimulação a partir de uma relação terceirizada (leiase industrialização por encomenda) entre empresas cujos sócios/titulares sejam parentes, e mesmo o faturamento exclusivo à empresa fiscalizada ou a inexistência de lucro nos exercícios não podem, por si sós, ensejar a tributação, pois não passam de mera probabilidade do que se alega.

No tocante as antecipações, defende que a estreita relação comercial permitia que fossem concedidos adiantamentos por conta da industrialização, pouco importando se o numerário serviu para pagamento de despesas ou de salários, os quais foram compensados com os pagamentos da industrialização realizada.

(...)

4. Trata também o contribuinte do planejamento tributário às avessas, defendendo que embora esse tenha sido o entendimento da fiscalização, o caso que ora se analisa é diverso, porque não ocorreu o desmembramento de uma empresa visando a redução da carga tributária, ao contrário, houve a incorporação de outra empresa visando o fortalecimento da industrialização e venda dos calçados. Além disso, as empresas foram constituídas em épocas diferentes e possuíam sócios diferentes, e quando da sua constituição, a idéia da operacionalização do negócio já previa a industrialização por encomenda, procedimento legal aceito pelo Regulamento do IPI. Repisa que tinha seus clientes e se utilizava de outras empresas para realizar parte do seu processo produtivo, consoante documentos comprobatórios, e que não houve qualquer lançamento por subfaturamento ou inexistência dos negócios realizados.

Reafirma que com a aquisição da outra empresa, por vantagem negocial, houve inclusive um acréscimo da carga tributária, demonstrando, dessa forma, que inexistiu um planejamento tributário ou abuso de forma nos negócios realizados.

5. Defende, ainda, o direito à dedução do salário família e maternidade pagos pela terceira empresa e o direito à compensação dos valores pagos pela terceira empresa com os ora lançados.

6. Contesta a aplicação da multa majorada de 150%, porque analisado o relatório fiscal, não restou explicitado qualquer ato ensejador da penalidade, não restando configurada a ocorrência da sonegação (art. 71 da Lei nº 4.502, de 1964) ou comprovação de ação ou omissão dolosa, tanto que não restaram caracterizadas situações agravantes (item 8.3.2 do REFISC). Ainda, pugna que não houve no presente caso qualquer impedimento ou retardamento de qualquer informação à autoridade fiscal.

7. Especificamente com relação ao AI DEBCAD nº 51.029.3190 (descumprimento de obrigação acessória), onde foi lançada multa por não ter sido preparada a folha de pagamento com a totalidade da remuneração dos seus empregados, defende que todas as informações enviadas ao INSS estavam corretas e de acordo com os funcionários registrados na impugnante.

8. Requer, caso mantido o lançamento, a realização de perícia, para fins de comprovação da regularidade fiscal das empresas frente ao INSS e independência entre elas, bem como a inexistência de exclusividade.

Por fim, requer o conhecimento e provimento do seu recurso, para desconsiderar o Auto de Infração, tornando-o sem efeito e, no mérito, sua absoluta improcedência.

Não houve apresentação de contrarrazões.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Rayd Santana Ferreira, Relator.

Presente o pressuposto de admissibilidade, por ser tempestivo, conheço do recurso e passo ao exame das alegações recursais.

### **PRELIMINARES**

### **NULIDADE – DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA**

A contribuinte aduz em sua peça recursal ter a decisão de piso inovado e mudado o critério jurídico do lançamento.

Destarte, é direito da contribuinte discordar com a imputação fiscal que lhe está sendo atribuída, bem como quanto a decisão de piso, sobretudo em seu mérito, mas não podemos concluir, por conta desse fato, isoladamente, que o lançamento e a decisão não foram devidamente fundamentados na legislação de regência.

Concebe-se que o Acórdão da DRJ foi lavrado de acordo com as normas reguladoras do processo administrativo fiscal, dispostas nos artigos 9º e 10º do Decreto nº 70.235/72 (com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93), não se vislumbrando nenhum vício de forma que pudesse ensejar nulidade do lançamento.

No âmbito do Processo Administrativo Fiscal, as hipóteses de nulidade são as previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972, nos seguintes termos:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões preferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

**Ademais, contrariamente ao que alega a contribuinte, observamos que não houve qualquer mudança do critério jurídico pela autoridade julgadora.**

A Delegacia de Julgamento manteve a integralidade do lançamento com base em tudo o que foi narrado pela autoridade lançadora, não mudando qualquer critério jurídico.

A mera citação do artigo 167 do CC como fundamentação para sua decisão, em nada altera o critério jurídico. A invocação de legislação, doutrina e jurisprudência pela órgão julgador, nada mais é do que fundamentar sua posição da melhor forma possível.

**Não sendo o bastante, observamos que os argumentos constantes da impugnação foram apreciados e rechaçados pelo julgador de primeira instância, diferentemente do que alega a recorrente.**

Por derradeiro, o órgão julgador não está obrigado a se manifestar sobre todos os pontos alegados pela parte, mas somente sobre os que entender necessários ao deslinde da controvérsia, de acordo com o livre convencimento motivado.

Logo, em face do exposto, rejeito a preliminar suscitada.

### **NULIDADE – DO LANÇAMENTO – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA**

A recorrente arguiu, em preliminar, a nulidade do lançamento, afirmando que as infrações deveriam ser imputadas a terceira pessoa, bem como a intimação desta para apresentação de defesa.

Em que pesem as substanciosas razões ofertadas pela contribuinte, seu inconformismo, contudo, não tem o condão de prosperar. Do exame dos elementos que instruem o processo, conclui-se que os lançamentos, corroborados pela decisão recorrida, apresentam-se formalmente incensuráveis, devendo ser mantidos em sua plenitude.

Resta evidenciada a legitimidade da ação fiscal que deu ensejo ao presente lançamento, cabendo ressaltar que trata-se de procedimento de natureza indeclinável para o Agente Fiscalizador, dado o caráter de que se reveste a atividade administrativa do lançamento, que é vinculada e obrigatória, nos termos do art. 142, parágrafo único do Código Tributário Nacional, que assim dispõe:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação de penalidade cabível.

De fato, o ato administrativo deve ser fundamentado, indicando a autoridade competente, de forma explícita e clara, os fatos e dispositivos legais que lhe deram suporte, de maneira a oportunizar ao contribuinte o pleno exercício do seu consagrado direito de defesa e contraditório, sob pena de nulidade.

E foi precisamente o que aconteceu com o presente lançamento. A simples leitura dos anexos da autuação, especialmente o "Relatório Fiscal", além do "Discriminativo Analítico de Débito", "Fundamentos Legais do Débito" e demais informações fiscais, não deixa margem de dúvida recomendando a manutenção do lançamento.

Consoante se positiva dos anexos encimados, a fiscalização ao promover o lançamento demonstrou de forma clara e precisa os fatos que lhe suportaram, ou melhor, os fatos geradores das contribuições previdenciárias ora exigidas, não se cogitando na nulidade do procedimento.

Mais a mais, a exemplo da defesa inaugural, a contribuinte não trouxe qualquer elemento de prova capaz de comprovar que os lançamentos encontram-se maculados por vício em sua formalidade, escorando seu pleito em simples arrazoado desprovido de demonstração do sustentado.

Portanto, não há que se falar em cerceamento ao direito de defesa, porque o contribuinte tomou conhecimento do processo administrativo fiscal em sua integralidade, da motivação de fato e de direito dos lançamentos, nesses contidos os documentos que embasaram a autuação fiscal, e, ainda, lhe foi oportunizado o direito de impugnar as exigências, momento em que deve apresentar todos os meios de prova de que dispuser, o que se perfectibilizou por meio da apresentação da impugnação em análise.

Outrossim, a suposta nulidade apontada pela contribuinte, de erro na edificação do sujeito passivo, deve ser enfrentada quando da análise da motivação do auto de infração, ou seja, da existência de dissimulação de fatos geradores de contribuições sociais previdenciárias e para outras entidades, mediante a interposição de uma terceira empresa, e, em caso de seu acolhimento, ensejará a declaração da improcedência do auto de infração e, portanto, será analisada na segunda parte desse voto, que tratará da "simulação e contratação de empregados por intermédio de interpôsta pessoa jurídica".

Relativamente ao segundo ponto levantado pela recorrente como motivo para a nulidade do ato, de que a terceira empresa, tida como vinculada à autuada, não foi intimada para apresentar defesa, mesmo tendo sofrido impactos em face do lançamento, porquanto teve desconsiderada a sua personalidade jurídica, também não pode ser acolhida. Isto porque, a sujeição passiva dos créditos tributários foi imputada a ora recorrente, e somente esta é parte legítima para impugnar o auto de infração.

Portanto, não há o que se falar em anulação do ato administrativo.

## **DA PERÍCIA**

A contribuinte requer a realização de prova pericial contábil com base nos documentos ofertados na ação fiscal, objetivando a apuração rigorosa dos fatos geradores. Enumera os quesitos que pretende elucidar, indicando dois peritos.

Em relação ao pedido de perícia, cumpre esclarecer que, embora seja facultado ao sujeito passivo o direito de pleitear sua realização, em conformidade com o artigo 16, inciso IV do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/1993, compete à autoridade julgadora decidir sobre sua efetivação, podendo ser indeferidas as que considerar

prescindíveis ou impraticáveis (art. 18, caput, do Decreto nº 70.235/1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/1993).

Contudo, peço vênia para transcrever excertos da decisão de piso e adotá-los como razão de decidir, por muito bem analisar o tema, senão vejamos:

Como se vê, o pedido de realização de diligência só deverá ser considerado formulado e, consequentemente, ser analisado pelo julgador administrativo, caso o impugnante exponha os motivos pelos quais entende que deve ser realizada tal prova e apresente os quesitos.

No presente caso, observase que a Autuada requereu a realização de diligência de forma vaga, sem expor o motivo que no seu entendimento justificam a produção de tal prova e sem apresentar quesitos.

Destarte, deve ser considerado não formulado o pedido de diligência apresentado.

Diante disto, penso que a alegação é estéril e não merece prosperar. Com efeito, o lançamento pautou-se nos elementos trazidos aos autos pela fiscalização, bem como naqueles acostados pela contribuinte por ocasião da apresentação de seus argumentos.

**Ademais, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, a autoridade julgadora, na apreciação das provas, formará livremente sua convicção, podendo indeferir o pedido de perícia que entender desnecessário.**

Portanto, indefiro o pedido de perícia, bem como eventual nulidade da decisão de piso por sua negativa.

## **MÉRITO**

### **DESCONSIDERAÇÃO DO NEGÓCIO JURÍDICO – CARACTERIZAÇÃO**

Tratam-se de créditos tributários referentes à contribuições sociais previdenciárias e devidas aos Terceiros, incidentes sobre a remuneração de trabalhadores que formalmente foram registrados como segurados da empresa individual Rodrigo Vargas, mas que diante da situação fática verificada pela fiscalização, foram vinculados à sociedade empresaria Irmãos Vargas Ltda., ora Autuada.

A autoridade fiscal concluiu que houve uma “simulação” na contratação, pela Irmãos Vargas Ltda., dos serviços de industrialização por encomenda que lhes foram prestados pela empresa individual Rodrigo Vargas, a fim de dissimular os fatos geradores das contribuições lançadas.

Em apertada síntese, a contribuinte aduz que os fatos apurados não evidenciaram a existência de planejamento tributário ilícito ou de abuso de forma, e que as relações comerciais existentes entre ele e a empresa individual Rodrigo Vargas apenas buscaram a eficiência do seu negócio, objetivo este que inclusive culminou com a aquisição desta última. Argumenta, ainda, que inexiste nos autos qualquer elemento indicador do vínculo empregatício, o qual foi meramente presumido pela fiscalização, com base em indícios.

Pois bem, a questão central na solução do presente litígio repousa na verificação da existência ou não de elementos fáticos e jurídicos suficientes para caracterizar a contratação de empregados registrados na pessoa jurídica optante pelo Simples para com a autuada.

Inobstante os argumentos da recorrente contra referido procedimento levado a efeito na constituição do crédito tributário ora exigido, a legislação previdenciária, por meio do artigo 229, § 2º, do Regulamento da Previdência Social – RPS, aprovado pelo Decreto nº 3.048/1999, impôs ao Auditor Fiscal a obrigação de considerar os contribuintes individuais (autônomos), prestadores de serviços pessoas jurídicas ou outros prestadores de serviços como segurados empregados, quando verificados os requisitos legais, *in verbis*:

Art. 229.

[...]

§ 2º Se o Auditor Fiscal da Previdência Social, constatar que o segurado contratado como contribuinte individual, trabalhador avulso, ou sob qualquer outra denominação, preenche as condições referidas no inc. I «caput» do art.9º, deverá desconsiderar o vínculo pactuado e efetuar o enquadramento como segurado empregado

Verifica-se do artigo supracitado, que o legislador ao mencionar “ [...] ou sob qualquer outra denominação [...] ”, deu margem a desconsideração da personalidade jurídica de empresas ou dos negócios jurídicos, quando constatados os pressupostos para tanto, tal como procedeu o Auditor Fiscal na presente demanda.

Mais a mais, esse procedimento também encontra respaldo no Parecer/MPAS/CJ nº 1652/99 c/c Parecer/MPAS/CJ nº 299/95, os quais apesar de não vincularem este Colegiado, tratam da matéria com muita propriedade, com as seguintes ementas:

#### EMENTA

PREVIDENCIÁRIO – CUSTEIO – VÍNCULO EMPREGATÍCIO-DESCARACTERIZAÇÃO DE MICROEMPRESÁRIOS. 1. A descaracterização de microempresários, pessoas físicas, em empregados é perfeitamente possível se verificada a existência dos elementos constituintes da relação empregatícia entre o suposto “tomador de serviços” e o tido “microempresário.

#### EMENTA

Débito previdenciário. Avocatória. Segurados empregados indevidamente caracterizados como autônomos. Procedente a NFLD emitida pela fiscalização do INSS. Revogação do Acórdão nº 671/94 da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos da Previdência Social, que decidiu contrariamente a esse entendimento.

Ainda a respeito do tema, cumpre transcrever o artigo 12, inciso I, alínea “a”, da Lei nº 8.212/91, e o artigo 3º da CLT, que assim estabelecem:

Art. 12. São segurados obrigatórios da Previdência Social as seguintes pessoas físicas?

I – como empregado:

a) aquele que presta serviço de natureza urbana ou rural à empresa, em caráter não eventual, sob sua subordinação e mediante remuneração, inclusive como diretor empregado;”

Art. 3º. Considera-se empregado toda pessoa física que prestar serviços de natureza não eventual a empregador, sob a dependência deste e mediante salário.

Assim, constatados todos os requisitos necessários à caracterização da relação laboral, a autoridade administrativa, de conformidade com os dispositivos legais encimados, tem a obrigação de caracterizar como segurado empregado qualquer trabalhador que preste serviço ao contribuinte nestas condições, fazendo incidir, consequentemente, as contribuições previdenciárias sobre as remunerações pagas ou creditadas em favor daqueles.

Entrementes, não basta que a autoridade lançadora presuma tal situação. Deve, em verdade, deixar explicitamente comprovada a existência dos pressupostos legais da relação

empregatícia, sob pena de improcedência do lançamento por ausência de comprovação do fato gerador do tributo, e cerceamento do direito de defesa do contribuinte.

É o que determina o artigo 37 da Lei nº 8.212/91, nos seguintes termos:

Art. 37. Constatado o atraso total ou parcial no recolhimento de contribuições tratadas nesta Lei, ou em caso de falta de pagamento de benefício reembolsado, a fiscalização lavrará notificação de débito, **com discriminação clara e precisa** dos fatos geradores, das contribuições devidas e dos períodos a que se referem, conforme dispuser o regulamento. (g.n.)

No mesmo sentido, o artigo 142 do Código Tributário Nacional, ao atribuir a competência privativa do lançamento à autoridade administrativa, igualmente, exige que nessa atividade o fiscal autuante descreva e comprove a ocorrência do fato gerador do tributo lançado, como segue:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível

Transposta a questão atinente à fundamentação legal, passa-se à análise dos fundamentos de fato que embasam os procedimentos adotados pela fiscalização.

Na hipótese dos autos, a ilustre autoridade lançadora, ao proceder a caracterização dos empregados da pessoa jurídica como sendo, na realidade, funcionários da autuada, foi muito feliz em sua empreitada, demonstrando e comprovando, no entendimento deste Conselheiro, os requisitos legais necessários à configuração do vínculo, como passaremos a demonstrar.

Nesse particular o Relatório Fiscal, ao qual ora se reporta, traz um extenso rol de elementos que levaram à conclusão encimada. Pode-se resumi-lo nos termos seguintes:

### **3.2. Quanto ao objeto social constante no Contrato Social**

3.2.1. Transcrevemos abaixo dados cadastrais das, 02 (duas) empresas extraídos dos contratos sociais e alterações:

(...)

3.2.2. Como podemos demonstrar acima, e conforme consta no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica, a atividade das 2 (duas) empresas é a mesma: 15.31.9.01 Fabricação de Calçados de Couro e 15.31.9.02 Acabamento de calçados de couro sob contrato.

3.2.3. A Rodrigo foi optante pelo sistema SIMPLES FEDERAL desde a sua constituição em 30/06/2005 e a partir de 01/07/2007, pelo SIMPLES NACIONAL.

### **3.3. Do estabelecimento**

3.3.1. No dia 26/04/2012 fomos ao estabelecimento da fiscalizada para entregar o Termo de Início de Procedimento Fiscal – TIPF, na ROD RS 236, nº 586, em Rolante - RS.

Neste mesmo local entregamos também o TIPF da Rodrigo. Ambos os termos foram recebidos pelo Sr. Rodrigo Vargas, sócio da Irmãos Vargas e titular da sua empresa homônima Rodrigo Vargas.

3.3.2. Por meio da análise dos contratos sociais e alterações (descritas no item 3.4) e contratos de locação de imóvel, verificamos que o domicílio fiscal das duas empresas é o mesmo.

3.3.3. O imóvel onde está localizada a sede das 2 (duas) empresas é locado da empresa Calçados D'Luna Ltda. Conforme Contrato de Locação de Prédio Comercial entre a locadora e a Rodrigo, o objeto do contrato (cláusula primeira), é “um prédio comercial”,

enquanto que com a Irmãos Vargas, o objeto é “um prédio comercial, sala 101”. Ambos os contratos estão datadas em 14/01/2010.

3.3.4. Podemos verificar no item 3.4 deste relatório que a Rodrigo alterou seu domicílio para o atual no momento em que foi constituída a Irmãos Vargas. Este fato dá indício de que houve um planejamento tributário com o objetivo de dissimular fatos que não correspondem com a realidade. A Rodrigo, optante pelo SIMPLES, ficaria com os custos dos empregados da produção e com um faturamento mínimo, enquanto que a Irmãos Vargas, ficaria com os empregados da administração e a maior parte do faturamento. Os demais fatos que nos levaram a esta convicção demonstraremos nos itens seguintes.

3.3.5. Para corroborar, verificamos que ambas as empresas utilizam o mesmo número de telefone para implementar seus negócios conforme se verifica nas notas fiscais confeccionadas pela Rodrigo e Irmãos Vargas (“**Fone: (51) 3547-1099**”). Entretanto, o pagamento da fatura é efetuada pela Irmãos Vargas, conforme fatura da Brasil Telecom S/A, de 04/2010, em anexo.

### **3.4 – Da organização societária e da administração**

3.4.1. Extraímos dos contratos sociais e alterações da Irmãos Vargas e Rodrigo, as composições societárias e as relações de parentesco verificadas entre os sócios das empresas:

(...)

3.4.7. Com o advento da Lei nº 12.546, de 14/12/2011, a contribuição previdenciária previstas nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 1991 foram substituídas pela contribuição sobre o valor da receita bruta, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos, as empresas que fabriquem determinados produtos abrangidas por esta lei, que é o caso da fiscalizada. Esta lei passou a vigorar a partir da competência 12/2011. Imediatamente, em 31/12/2011, a empresa Rodrigo foi adquirida pela Irmãos Vargas conforme **Contrato de Aquisição de Estabelecimento**, em anexo.

3.4.8. No **parágrafo sexto** do referido contrato consta que a aquisição de estabelecimento compreende a transferência dos funcionários que estão na atividade industrial. Este fato fortalece nossa convicção de que estes empregados de fato já trabalhavam para a fiscalizada. Com a desoneração da folha de pagamento ficou sem sentido manter a empresa Rodrigo para cadastrar os empregados, pois a nova modalidade de recolhimento da contribuição patronal passou a ser a Receita Bruta da empresa. Assim, o “planejamento tributário” até então utilizado pelas 02 (duas) empresas tornou-se mais oneroso do que o pagamento na nova modalidade que tem caráter impositivo e não opcional.

(...)

### **3.6 - Quanto aos segurados empregados**

3.6.1. Analisando o número de funcionários da Rodrigo nos anos anteriores à constituição da fiscalizada é nítido o aumento de funcionários após a abertura desta. É o demonstramos no quadro abaixo:

(...)

3.6.4. Facilmente constatamos que os empregados da produção, que é de número bem maior, ficaram na Rodrigo, por ser optante pelo SIMPLES NACIONAL, e a fiscalizada ficou com os empregados da administração, com número bem menor de empregados. A fiscalizada não possui trabalhadores da produção. Estes fatos vêm ao encontro à nossa conclusão de que, de fato, estas 2 (duas) empresas é uma só.

### **3.7 – Faturamento versus Massa Salarial**

3.7.1. Elaboramos a tabela abaixo com dados das 2 (duas) empresas relativos ao número de empregados, massa salarial e faturamento dos anos 2007 a 2011. Quanto ao número de empregados, consideramos a média mensal de empregados de cada empresa por ano.

(...)

### **3.8 – Industrialização por encomenda**

3.8.1. A partir de 2010, a receita da Rodrigo passou a ser constituída quase que exclusivamente de serviços de industrialização por encomenda prestada para a fiscalizada.

Elaboramos a planilha abaixo para melhor visualizar esta constatação com dados extraídos da contabilidade contas 296 – Industrialização a Terceiros a Vista e 297 – Industrialização a Terceiros a Prazo.

(...)

### **3.9 - Ausência de Patrimônio (Máquinas e Equipamentos) e Custo com a Produção**

Por meio dos registros contábeis e do Balanço Patrimonial da Rodrigo constatamos que ela não possuía máquinas e equipamentos antes de 2010. Somente com a constituição da fiscalizada, a Rodrigo começou a adquirir máquinas. Por sua vez, a Irmãos Vargas também adquiriu inúmeras máquinas e equipamentos apesar de não possuir empregados lotados na produção. Este fato também deixa evidente que na verdade estas 2 (duas) de fato é uma única empresa.

(...)

### **3.10 - Aportes Financeiros**

3.10.1. Por meio da análise dos registros contábeis, verificamos a existência de uma total dependência econômica e financeira da empresa Rodrigo para a fiscalizada. O fato se explica em função daquela estar sendo utilizada pela fiscalizada apenas para a alocação da mão de obra (empregados) e beneficiou-se irregularmente da opção pelo sistema SIMPLES.

3.10.2. Conforme verificamos no Razão da conta Fornecedores/Rodrigo Vargas –419 da fiscalizada, as faturas eram liquidadas de forma parcelada e nunca pelo seu total.

Podemos verificar, por exemplo, o Razão da conta bancária Banco do Brasil – 7, da Rodrigo, de que os recursos iam sendo repassados da fiscalizada para a Rodrigo na medida da necessidade para cobrir o saldo credor. O Razão das contas Fornecedores/Rodrigo Vargas, de 2010 e 2011 e Banco do Brasil – 7, de 2011 estão em anexo.

### **3.11 – Pagamento das despesas da Rodrigo pela fiscalizada**

3.11.1. Encontramos na contabilidade da Rodrigo diversos pagamentos efetuados pela fiscalizada. Citamos, para ilustrar, o pagamento à Silveira Assessoria Contábil Ltda, NFPS nº 2252, de 23/02/2010, efetuado em 25/03/2010, por Alcides Vargas Jr, a débito do Banco do Brasil, agência 4507-1, conta corrente 12.510-5, pertencente à fiscalizada.

Também foi utilizada os recursos da fiscalizada depositados na Sicredi Nordeste S/A, conta corrente 53.092-1 para pagamento de despesas da Rodrigo conforme boleto da Adere Produtos Auto Adesivos Ltda.

(...)

Minha impressão é que o conjunto probatório juntado pelo Fisco é robusto, consistente e convergente o suficiente para vincular diretamente os segurados empregados da PJ optante pelo SIMPLES à recorrente, atestando a sua condição de verdadeiro tomador dos serviços prestados pelos segurados.

**Pautado nas provas articuladas por ambas as partes, o convencimento quanto à vinculação decorre não só do conjunto fático-probatório carreado pela fiscalização, mas também pela linha argumentativa utilizada para contrapor a acusação fiscal, pela qual a recorrente faz considerações genéricas e demasiadamente teóricas, sem**

**refutar concreta e efetivamente os fatos, os nomes, os números e os documentos colhidos pela fiscalização ao longo do procedimento de auditoria.**

Ao fim e ao cabo, a análise conjunta dos elementos probatórios leva à conclusão da efetiva prestação dos serviços pelos trabalhadores para a pessoa jurídica notificada, não optante pelo Simples.

Neste aspecto, tendo a contribuinte repisado as alegações da defesa inaugural sem juntar nenhum novo elemento de prova, peço vênia para transcrever excertos da decisão recorrida e adotá-los como razões de decidir, por muito bem analisar as alegações suscitadas pela autuada e documentos acostados aos autos, *in verbis*:

#### DESQUALIFICAÇÃO DE NEGÓCIO JURÍDICO

Alega ainda o contribuinte que as empresas estão regularmente constituídas, que a Irmãos Vargas Ltda. era mera encomendante dos serviços prestados pela Rodrigo Vargas, que ambas recolhiam tributos separadamente, e, ainda, que não houve desqualificação dos negócios jurídicos existentes entre ambas.

É fato incontestável que a Rodrigo Vargas realizou operações de industrialização por encomenda para a Irmãos Vargas durante o período autuado e ainda, que as duas empresas operavam de fato no mesmo endereço. Nesse mesmo, através do exame da contabilidade restou constatado que a Irmãos Vargas arcava com despesas operacionais (luz e telefone) da empresa contratada Irmãos Vargas Ltda., ressaltando que estas são despesas essenciais à atividade desenvolvida no estabelecimento industrial onde as duas empresas estão instaladas.

Contrariamente ao alegado pelo contribuinte, os fatos apontados pela fiscalização demonstram que embora aparentemente existia entre as empresas uma relação de encomendante-industrializador, referidas empresas estavam cindidas tão somente no seu aspecto formal, tratando-se, na realidade de um único empreendimento.

(...)

#### QUADRO SOCIETÁRIO

Com relação ao quadro societário e evolução exposta no REFISC, argumenta o interessado que as relações de parentesco não se constituem em provas de simulação.

Com efeito, visualizando apenas o quadro societário, ou seja, analisada individualmente, esta situação pode até conferir uma aparente legalidade na constituição e desenvolvimento das atividades pelas duas pessoas jurídicas. Todavia, nesse caso em particular, essa informação deve ser apreciada em conjunto com os demais fatos acima colacionados. Como se viu, Rodrigo Vargas não somente era titular de empresa individual, como também era sócio da Rodrigo Vargas Ltda. Além disso, as duas empresas estavam instaladas em um mesmo imóvel; foi verificado o pagamento de despesas registradas em uma das empresas por parte de outra; a Rodrigo Vargas não registrava o pagamento de energia elétrica, entretanto, era a responsável pelo processo produtivo (encomendas), supostamente efetuadas pela Irmãos Vargas Ltda, etc.

De fato, a leitura do REFISC conecta e encadeia vários elementos, de diversas naturezas, que apontam tratar-se de um único empreendimento, e os fatos acima listados fortalecem a análise da autoridade fiscal.

Ademais, não é razoável crer que duas empresas independentes econômica e administrativamente, que, teoricamente, disputam o mesmo mercado, porquanto se dedicam a mesma atividade ligada ao ramo calçadista e que têm membros de uma família como sócios, sejam tão harmônicas a ponto de dividirem o mesmo estabelecimento, tendo uma administração inteiramente segregada uma da outra. Ao meu ver, reside nessas constatações um forte indício de que a situação aparente não reflete a verdade dos fatos.

#### TRANSFERÊNCIA DE RECURSOS E DEPENDÊNCIA ECONÔMICA

A fiscalização relata que analisada a contabilidade, a transferência de recursos por parte da Irmãos Vargas Ltda. foi norteada pela necessidade de pagamento das despesas das empresas Rodrigo Vargas.

(...)

Com relação a citação no REFISC no tocante a ausência de escrituração de despesas com energia elétrica na Rodrigo Vargas, é mais um indicativo da unicidade do empreendimento e da ausência de distinção das instalações. Em relação a esse fato, o contribuinte aduz que as despesas com telefone, água e energia elétrica estão lançadas na conta de despesas diversas, todavia, não consta nos autos nenhuma prova dessa alegação.

Como visto, o arcabouço probatório demonstra que desde a constituição da ora Autuada, ambas empresas estão estabelecidas num mesmo local, atuando como um empreendimento único. É inegável, também, a dependência financeira da Rodrigues Vargas em relação à Irmãos Vargas Ltda.

Isto posto, é possível concluir que a empresa Rodrigo Vargas não arcava com o risco de seu empreendimentos. As despesas eram suportadas com recursos provindos da Irmãos Vargas Ltda.

#### EXCLUSIVIDADE

Acerca da alegação de que não houve demonstração por parte da fiscalização de que a Rodrigo Vargas participava do sistema de produção da Irmãos Vargas Ltda., há que se ponderar que no período fiscalizado, esta sequer possuía empregados contratados para o seu setor produtivo. Ou seja, restou plenamente comprovado que a Rodrigo Vargas fazia parte da cadeia produtiva da Autuada. Outrossim, assinalese que não seria relevante para a verificação da simulação, se o percentual na cadeia produtiva da Irmãos Vargas Ltda., que era realizado pela Rodrigo Vargas, era de pequeno ou de grande monta.

Do mesmo modo, no que tange a exclusividade, a Fiscalização não ignorou que a Rodrigues Vargas prestou serviços para outras empresas, todavia, em percentuais ínfimos com relação aos serviços prestados à Irmãos Vargas Ltda. E, com relação a essas outras empresas, não se verificou a mesma relação existente em com a Irmãos Vargas Ltda.

(...)

Quanto ao argumento da Autuada em relação à operação semelhante com outras empresas, temse, inicialmente, que esta matéria é estranha aos autos, e, além disso, cabe ressaltar que não se desconhece o fato de que uma empresa pode terceirizar parte de sua produção para outras empresas, sem entrar no mérito da licitude ou não da terceirização da atividade fim. Entretanto, é imperativo que as partes envolvidas na terceirização mantenham a independência de sua entidades, sob pena de, na prática, ocorrer a confusão patrimonial e existência efetiva de uma só pessoa jurídica, como é o caso dos autos.

No caso em apreço, o que se visualiza é que a impugnante terceirizou toda a sua atividade fim, ensejando, em princípio, sua responsabilidade subsidiária pelas obrigações das contratadas, de acordo com o entendimento jurisprudencial da Justiça Trabalhista, consolidado no Enunciado nº 331 do TST, sendo que essa responsabilidade não se restringe, na seara trabalhista, à Rodrigues Vargas, mas também com relação às demais contratações.

Na esfera tributária, o referido enunciado é utilizado como norte para a verificação da regularidade da legalidade ou não da terceirização, sendo importante instrumento normativo acerca da terceirização de serviços.

E, de fato, observo que referido Enunciado encontrase colacionado no REFISC em reforço ao entendimento de que a contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formandose vínculo diretamente com o tomador de serviços.

## INSTALAÇÕES, NÚMERO DE EMPREGADOS E PROPRIEDADE DE MÁQUINAS E EQUIPAMENTOS

A impugnante alega que não prospera a suposta inexistência de separação física entre as empresas, afirmando que não há confusão entre os empregados, os banheiros são distintos, o acesso ao prédio não é o mesmo, cada empresa possui “portão de entrada” distinto e o espaço físico está demarcado, fatos não examinados pela fiscalização.

Além da impugnante não comprovar a delimitação do espaço físico das duas empresas, tais circunstâncias, ainda que verídicas, não teriam o condão de invalidar as constatações da fiscalização, uma vez que a realidade subjacente restou evidenciada por documentos contábeis examinados pela fiscalização.

Além disso, a localização das empresas é um dos indícios de que as fiscalizadas operavam como se fossem uma única empresa. Tratase de um conjunto de elementos que levaram à constatação da existência de uma situação atípica de funcionamento da empresa individual Rodrigo Vargas, considerandose tratar de empresa que presta serviço para a Autuada.

No tocante às máquinas e equipamentos, a impugnante argumenta que não havia necessidade de grandes investimentos estruturais pela executora dos serviços, tais como prédios e equipamentos, em razão da peculiaridade da atividade realizada (execução de industrialização por encomenda).

Ao analisar os registros contábeis e Balanço Patrimonial da empresa individual Rodrigo Vargas, a fiscalização constou que esta não possuía máquinas e equipamentos antes de 2010. Somente com a constituição da ora Autuada, aquela começou a adquirir máquinas, e, por outro lado, apesar de não possuir empregados lotados em funções de produção, a Irmãos Vargas Ltda. adquiriu inúmeras máquinas e equipamentos.

(...)

## CARACTERIZAÇÃO DE SEGURADOS EMPREGADOS

Também não pode ser acolhida a alegação de que a fiscalização não demonstrou o vínculo empregatício, caracterizando através dos requisitos arrolados pela Orientação Normativa (ON) nº 02/1995, que teria padronizado a forma e o conteúdo do Relatório Fiscal integrante da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito (NFLD).

(...)

Destarte, no caso em apreço, em que pese o relatório da fiscalização não tem discorrido quanto ao requisitos para a caracterização da relação de emprego, concluo que essa digressão seria desnecessária, uma vez que a ocorrência do fato gerador restou amplamente demonstrada.

A vinculação dos segurados formalmente registrados na Rodrigues Vargas à ora Autuada é decorrência lógica da simulação na contratação de empregados por intermédio daquela.

Caracterizada a simulação, não restou outra opção à fiscalização, a não ser desconsiderar a relação formal existente e considerar, para efeitos do lançamento tributário, a relação real entre a empresa Autuada e os trabalhadores que lhe prestaram serviços, embora estivessem formalmente registrados na Rodrigo Vargas.

A Autuada, por seu turno, nada traz aos autos que descharacterize a existência da simulação imputada, ao contrário do que alega.

Propugna ainda o contribuinte que o procedimento mais acertado seria a exclusão do Simples da Rodrigo Vargas e o lançamento em nome desta das contribuições ora exigidas.

Repõe-se que esta última foi adquirida pela ora Autuada, entretanto, não nos deparamos com uma situação de responsabilidade tributária em face da sucessão (art. 129, 132 e 133 do CTN), porquanto os fatos demonstram que as empresas, embora distintas, se tratavam de uma só.

Nesse norte, vejo que foi acertado o procedimento da fiscalização, de imputar responsabilidade à empresa impugnante, na condição de empregadora dos funcionários vinculados à Rodrigues Vargas.

(...)

Deve ser destacado que neste caso a verdade material, como restou amplamente demonstrado acima, difere das formalidades dos atos e negócios praticados e sobre estas prevalece.

Como se observa das constatações encimadas, a autoridade lançadora se desincumbiu do ônus de comprovar os requisitos da relação laboral entre os funcionários com a ora autuada, na forma que a legislação de regência exige, mais precisamente o artigo 229, § 2º, do Decreto n.º 3.048/99 –Regulamento da Previdência Social, além de toda legislação citada neste voto, possibilitando, assim, a desconsideração da personalidade jurídica daquela empresa optante pelo SIMPLES com o fito reclassificar o vínculo entre tais funcionários com a recorrente.

Constata-se, assim, que o fiscal autuante, ao promover o lançamento, agiu da melhor forma, com estrita observância à legislação que regula o tema, demonstrando circunstancialmente os fatos que ensejaram a constituição do crédito previdenciário, impondo a manutenção da autuação em sua integralidade.

### **DO APROVEITAMENTO DOS RECOLHIMENTOS DO SIMPLES**

A decisão de piso negou o deferimento a esse pleito com base nos seguintes fundamentos:

No que tange ao pedido de compensação de outros créditos da Rodrigues Vargas não especificados pelo impugnante, pressupõe-se que se tratam de recolhimento ao Simples. Sobre a compensação desses recolhimentos, é de se esclarecer que os recolhimentos para o Simples Nacional não poderiam ser compensados ao presente lançamento.

Ocorre que o pleito para que a parcela correspondente a contribuição previdenciária patronal dos recolhimentos efetuados na sistemática do Simples Nacional no período lançado seja considerada para fins de abatimento do crédito tributário lançado não pode ser deferido porque a compensação de contribuições previdenciárias com valores recolhidos para o Simples Nacional e para o Simples Federal é expressamente vedada na legislação tributária, conforme o disposto no *caput* do artigo 89 da Lei nº 8.212/1991 combinado com o disposto no § 6º, do artigo 56, da Instrução Normativa RFB nº 1.300/2012, que repete a redação do revogado § 6º, do artigo 44, da Instrução Normativa RFB nº 900/2008 (*É vedada a compensação de contribuições previdenciárias com o valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 2006, e o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996.*).

Pois bem!

Em face do que dispõe o art. 21, § 11, da Lei Complementar 123/2006 é permitida a compensação de contribuições previdenciárias com valor recolhido indevidamente para o Simples Nacional, consoante o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), instituído pela Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996 (INRFB900/ 2008, art. 44, § 6º).

Quanto à possibilidade de compensação de valores pagos por outras pessoas jurídicas, em regra, existe vedação legal a essa possibilidade, porém não nos parece que seja essa a hipótese para o caso concreto, tendo em vista que prevaleceu a realidade sobre a forma. Em outras palavras, o fato gerador de contribuições previdenciárias se deu entre a Tomadora e os trabalhadores caracterizados segurados.

Como bem delineado no tópico encimado, foi constituído vínculo direto entre os trabalhadores e o Sujeito Passivo, **entendendo-se que esse é o verdadeiro contribuinte**, aquele que, de fato, **incidiu nos fatos geradores de contribuição previdenciária**. O fez de forma interposta, o que, por tudo que consta no Relatório Fiscal, ensejou o lançamento como realizado.

Com efeito, o deslocamento artificial da responsabilidade tributária via expediente simulatório não é eficaz perante o Fisco, conclusão essa que deu azo, inclusive, como demasiadamente visto, ao lançamento guerreado e mantido. Por seu turno, constituir-se-ia incoerência lógica intrínseca, em desvelar-se a simulação, mas não possibilitar que os tributos pagos pela empresa optante pelo Simples sejam aproveitados pelo titular material das atividades exercidas e responsável pelos tributos dela decorrentes, ou seja, ensejador do fato gerador de contribuições,

Destarte, nesse sentido, podemos aplicar uma analogia clara com a matéria sumulada por este Conselho, senão vejamos o teor da Súmula CARF nº 76:

Súmula CARF nº 76:

Na determinação dos valores a serem lançados de ofício para cada tributo, após a exclusão do Simples, devem ser deduzidos eventuais recolhimentos da mesma natureza efetuados nessa sistemática, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada.

**A jurisprudência não destoa deste posicionamento, conforme observamos dos Acórdãos n.º 2401-003.977, 2302-003.650, entre outros.**

Neste diapasão, a decisão de piso merece ser revista neste ponto, a fim de que sejam deduzidos do lançamento eventuais recolhimentos ao Simples, observando-se os percentuais previstos em lei sobre o montante pago de forma unificada, com os créditos da mesma natureza daqueles efetuados nessa sistemática.

### **DA MULTA QUALIFICADA**

Contrapõem-se, a autuada, contra a qualificação da multa aplicada afirmando a inocorrência de qualquer das situações previstas nos artigos 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502/64 e a ausência de atuação dolosa.

Sem razão a recorrente!

A qualificação da multa aplicada foi fundamentada pelo auditor fiscal na disposição contida nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/64, entendendo pela ocorrência de sonegação e fraude, com vistas à redução ou supressão do tributo devido.

**Em que pese este Conselheiro ter o entendimento de que a simples desconsideração da personalidade jurídica e caracterização como segurados empregados, por si só, não tem o condão de ensejar a qualificação da multa, devendo haver a devida comprovação das condutas, os fatos constantes no relatório fiscal são aptos a justificar a**

tipificação prevista no artigo mencionado, uma vez que o sujeito passivo, de fato, simulou situação inexistente, ao qual sabidamente não fazia *jus*.

A autoridade autuante justifica a qualificação da multa da seguinte forma:

Diante de todos os fatos relatados neste Relatório Fiscal, corroborados com os elementos de prova constante deste processo administrativo, ficou comprovado terem sido simulados os atos realizados de terceirização da mão de obra praticados pela empresa. Esta conduta da fiscalizada impediu o conhecimento pela autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da contribuição previdenciária e para Outras Entidades e Fundos enquadrando-se no disposto no artigo 71, da Lei nº 4.502/64.

Assim sendo, tendo em vista o disposto no § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430/96, o percentual da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), mencionado no subitem anterior, foi duplicada para 150% (cento e cinqüenta por cento).

(...)

Tem-se, portanto, que o dolo ficou evidenciado a partir da orquestração da tentativa, precípua, de economia tributária, a qual não se pode afirmar que não foi consciente, pois foi fruto de um planejamento, que envolveu, inclusive, uma seqüência temporal e um padrão comportamental, especialmente, reafirmando que a existência da pessoa jurídica RODRIGO VARGAS poderia subsistir somente no plano meramente formal, com evidente escopo de proporcionar indevidamente ao sujeito passivo o benefício instituído pelo Simples Nacional. Tal fato reduziu, em muito, a base de cálculo das Contribuições Previdenciárias para o custeio do Regime Geral de Previdência Social e consequentemente as próprias Contribuições Previdenciárias e as destinadas a outras entidades e fundos. Sem espaço, no caso concreto, para aplicação do art. 112 do CTN.

No caso sob análise não se identifica planejamento tributário, mas sim a simulação de uma situação com o objetivo único de reduzir encargos tributários ilegalmente. A contribuinte não está aplicando a legislação à situação fática, mas simulando uma estrutura organizacional para obter benefícios fiscais. No caso retratado, a aparência de licitude não se coaduna a realidade, encoberta no plano formal, típica da simulação,

Considerando os fatos expostos e todos os elementos trazidos aos autos e já apreciados nos tópicos anteriores, considera-se demonstrada a ocorrência da conduta descrita nos artigos 71 e 72 da Lei nº 4.502/1964 a justificar a qualificação da multa, prevista no §1º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, considerando-se improcedentes as alegações da defesa sobre o tema.

## **DA OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA – CFL 30**

Além da obrigação principal exigida, impõe-se a multa pelo descumprimento da obrigação acessória de ter deixado a empresa de elaborar a folha de pagamento em relação a todos os segurados que lhe prestaram serviço (AI DEBCAD 51.029.319-0– CFL 30), que no caso do sujeito passivo, na conduta de deixar de registrar os seus empregados que figuram apenas formalmente nas folhas de pagamentos confeccionadas em nome da pessoa jurídica RODRIGO VARGAS no período de janeiro/2010 a dezembro/2011, infringindo desta forma o disposto na Lei nº 8.212, de 24/07/1991, artigo 32, inciso I, combinado com o artigo 225, I, do Regulamento da Previdência Social, aprovado pelo Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

## CONCLUSÃO

Por todo o exposto, estando os lançamentos *sub examine* em consonância com os dispositivos legais que regulam a matéria, VOTO NO SENTIDO DE CONHECER DO RECURSO VOLUNTÁRIO para rejeitar as preliminares e, no mérito, DAR-LHE PARCIAL PROVIMENTO para determinar que sejam aproveitados os valores pagos na sistemática do SIMPLES, pelas razões de fato e de direito acima esposadas.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Rayd Santana Ferreira